



Καλλιθέα, 26.10.2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:3474

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α6 Επανεξέτασης

**Ταχ.Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ.Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604536

**Ηλ. Ταχ.** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή των α) ..... του ....., ΑΦΜ ....., και β) ..... συζύγου ..... ΑΦΜ ....., κατοίκων ..... κατά των: α) με ημερομηνία 05.11.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικονομικού έτους 2012 και β) με ημερομηνία 15.12.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2012, και γ) με ημερομηνία 05.11.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013, και δ) με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013 και ε) με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με βάση την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2014
5. Τα α) με ημερομηνία 05.11.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου, οικονομικού έτους 2012 και β) με ημερομηνία 15.12.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2012, και γ) με ημερομηνία 05.11.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013, και δ) με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013 και ε) με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με βάση την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2014 των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής των α) ..... του ....., ΑΦΜ ....., και β) ..... συζύγου ..... ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με ημερομηνία 15.12.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2012 (το οποίο ενσωμάτωσε και αντικατέστησε το προηγούμενο υπό στοιχείο (α) εκκαθαριστικό) προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 2.922,09€, και με το με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013 (το οποίο ενσωμάτωσε και αντικατέστησε το προηγούμενο υπό στοιχείο (γ) εκκαθαριστικό) προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 3.461,52€ και με το με ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με βάση την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2014, προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 2.213,98€.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ/σίας) καθώς, σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών – συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι η ως άνω υπό στοιχείο (β) προσφεύγουσα εισέπραξε το έτος 2014 αναδρομικά αποδοχών προηγούμενου έτους. Για τα ανωτέρω ποσά η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31/12/2015, τροποποιητικές δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών και συνεπώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης προέβη σε εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων των εν λόγω ετών, προσθέτοντας τα εν λόγω ποσά αντίστοιχα στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές της προσφεύγουσας.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας μεταξύ άλλων τον κάτωθι λόγο:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο έχει υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α'80), ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται «στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν

ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.».

**Επειδή**, στις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1.Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

**Επειδή**, με την εγκύκλιο **2150/28.9.2020** με θέμα: «Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του ν.4701/2020 (Α'128), οι οποίες αφορούν σε πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020 για αναδρομικά ποσά πρώτων συντάξεων» διευκρινίστηκε ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του ν.4701/2020, σχετικά με τις πράξεις διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020, οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά συντάξεων και σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την περίπτωση α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 ΚΦΔ προβλέπεται ότι για αναδρομικά εισοδήματα από συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, ανάγονται σε έτος άλλο από εκείνο στο οποίο εισπράχθηκαν και καταβλήθηκαν στον φορολογούμενο από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία εκδίδεται από την 1.1.2020 και μετά:

αα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση εκπρόθεσμη αρχική δήλωση που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο ή με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (οίκοθεν εκκαθάριση), ή

αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης,

σύμφωνα με το άρθρο 34 ΚΦΔ, το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα.

2. Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα συντάξεων καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1.1.2014 έως και 31.12.2018, αφορούν σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013 και εκδίδεται πράξη διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης δήλωσης από τον φορολογούμενο ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ, από την 1.1.2020 και μετά, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ. 18 του άρθρου 72 ΚΦΔ( κυρώσεις σε εκπρόθεσμες χρεωστικές δηλώσεις για χρήσεις μέχρι και τις 31.12.2013), οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται.

3. Διευκρινίζεται ότι στον νόμο δεν γίνεται αναφορά στο είδος της σύνταξης (κύρια, επικουρική κλπ). Συνεπώς, η ευεργετική αυτή ρύθμιση καταλαμβάνει το πρώτο έτος καταβολής της σύνταξης για όλες τις συντάξεις, ανεξαρτήτως αν είναι κύριες ή επικουρικές ή άλλης μορφής.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την **Ε.2162/2020** με θέμα “Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ”:

**«Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.**

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης
2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:
  - α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα

για παράδειγμα στις Α. 1025/2020 , Α. 1009/2019 , ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ , με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

.....

#### **Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή**

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ . Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο *taxisnet* ειδοποίηση με διαδρομή (*link*) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ . Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

.....»

**Επειδή** στην ΠΟΛ. 1088/2015 με θέμα "1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας

εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή” αναφέρονται τα εξής:

#### **«Άρθρο 1**

##### **Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων**

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013 ΦΕΚ Α' 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως 30.06.2015.  
τις

Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ

#### **Άρθρο 3**

##### **Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου**

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.»

**Επειδή** στην παρ. 11 εδάφιο 1<sup>ο</sup> του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

**Επειδή** στην παρ. 8 της ΠΟΛ. 1172/14.11.2017 αναφέρεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

**Επειδή**, όσον αφορά την κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), «...2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν.3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου,

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου....

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής 30 οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.»

**Επειδή**, εν προκειμένω η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά που έλαβε η προσφεύγουσα, αναρτήθηκε το έτος 2015, με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου 1/1/2014 έως 31/12/2014.

Ως εκ τούτου σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την 31/12/2015 και η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31/12/2020.

**Επειδή**, εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις, εκδόθηκαν εντός της προθεσμίας ήτοι εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δηλώσεων για τα εισοδήματα αυτά, κοινοποιήθηκαν όμως με ηλεκτρονική ανάρτηση στον λογαριασμό του υπό στοιχείο (α) προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης την 22.12.2020 και σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 5 §6 ΚΦΔ τεκμαίρεται ότι κοινοποιήθηκαν μετά την παρέλευση 10 ημερών, την 02.01.2020, ήτοι μετά την παρέλευση του έτους παραγραφής και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί, γίνεται αποδεκτός.

**Επειδή**, εν όψει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών εκτεθέντων λόγων της με αρ. πρωτ. ....../20.01.2021 ενδικοφανούς προσφυγής.



## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ....../20.01.2021 ενδικοφανούς προσφυγής των  
α) ..... του ....., ΑΦΜ ....., και β) ..... συζύγου  
....., ΑΦΜ ..... και την τροποποίηση του με ημερομηνία  
15.12.2020 και με αριθμ. δήλωσης ..... και αρ. ειδοποίησης ..... ενιαίο εκκαθαριστικό  
σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση την 2<sup>η</sup>  
τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2012 (το οποίο  
ενσωμάτωσε και αντικατέστησε το προηγούμενο υπό στοιχείο (α) εκκαθαριστικό), και του με  
ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο  
εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με βάση  
την 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2013 (το οποίο  
ενσωμάτωσε και αντικατέστησε το προηγούμενο υπό στοιχείο (γ) εκκαθαριστικό) και του με  
ημερομηνία 15.12.2020 με αριθ. δήλωσης ..... και αριθ. ειδοποίησης ..... ενιαίο  
εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με βάση  
την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογουμένου οικονομικού έτους 2014, λόγω  
παραγραφής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα  
απόφαση στους υπόχρεους.

### **ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡ. ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**ΚΥΡΙΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ**

**Σ η μ ε ί ω σ η:** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των  
αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.